

**Jugement civil no 162/2016**

**(première chambre)**

Audience publique du mercredi premier juin deux mille seize.

**Numéro 165239 du rôle**

**Composition :**

Thierry HOSCHEIT, premier vice-président,

Vanessa WERCOLLIER, juge,

Lynn STELMES, juge délégué,

Linda POOS, greffier.

**E n t r e :**

la société à responsabilité limitée **SOC.1.) GP S.à r.l.**, établie et ayant son siège social à L-(...), prise en la personne de ses représentants légaux, inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le n° B (...),

partie demanderesse aux termes d'un exploit de l'huissier de justice suppléant Cathérine NILLES de Luxembourg du 15 septembre 2014,

comparaissant par la société à responsabilité limitée Loyens & Loeff S.à r.l., établie à L-2540 Luxembourg, 18-20, rue Edward Steichen, représentée aux fins de la présente procédure par Maître Jean-Pierre WINANDY, avocat, demeurant à Luxembourg,

e t :

1. l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG, représenté par le ministre d'Etat, et pour autant que de besoin en la personne du ministre des Finances, ayant ses bureaux à L-1352 Luxembourg, 4, rue de la Congrégation,

2. l'ADMINISTRATION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES, en la personne de son directeur, ayant ses bureaux à L-2010 Luxembourg, 1-3, avenue Guillaume,

parties défenderesses aux termes du prédit exploit NILLES,

comparaissant par Maître Frédérique LERCH, avocat, demeurant à Luxembourg.

---

**Le Tribunal :**

Par exploit d'huissier du 15 septembre 2014, la s.à r.l. **SOC.1.)** GP fait donner assignation à

- l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG
- l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines

à comparaître devant le tribunal d'arrondissement de ce siège pour

- a) y voir annuler, sinon réformer la décision du directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines du 16 juin 2014, notifiée le 26 juin 2014, portant rejet de la réclamation introduite contre des bulletins de taxation d'office du 13 février 2014, notifiés le 3 mars 2014, portant sur les années 2009 à 2012, et se voir déchargé des impositions en résultant
- b) y voir condamner les parties défenderesses à lui payer les intérêts de retard au taux prévu par l'article 85 de la loi TVA, sinon au taux légal, sur les montants dont le remboursement lui a été refusé
- c) y voir ordonner sur base de l'article 1<sup>er</sup> de la loi du 1<sup>er</sup> septembre 1988 relative à la responsabilité civile de l'Etat et des collectivités publiques et des articles 1382 et 1383

du Code civil l'indemnisation à hauteur de 132.141,52€ de ses préjudices matériel et moral subi en raison des fautes des services fiscaux de l'Etat.

La s.à r.l. **SOC.1.)** GP demande encore à voir condamner les deux parties défenderesses à lui payer une indemnité de procédure de 2.000€ et à les voir condamner aux frais de l'instance.

A l'audience du 13 janvier 2016, l'instruction a été clôturée.

A l'audience du 4 mai 2016, le juge de la mise en état a été entendu en son rapport oral.

Maître Pierre-Antoine KLETHI, représentant la société à responsabilité limitée Loyens & Loeff S.à r.l, a conclu pour la société.

Maître Frédérique LERCH, avocat constitué, a conclu pour l'Etat et l'administration.

Les parties défenderesses ayant soulevé l'irrecevabilité de la demande concernant l'annulation de la décision directoriale en tant que dirigée contre l'Etat, la s.à r.l. s.à r.l. **SOC.1.)** GP a précisé par conclusions prises en cours d'instance que la demande visée sub a) était dirigée contre la seule l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines tandis que la demande visée sub c) était dirigée contre le seul Etat. La s.à r.l. s.à r.l. **SOC.1.)** GP n'ayant pas autrement pris position sur le défendeur concernant la demande visée sub b), et cette demande étant la seule pour laquelle elle a indiqué dans son acte introductif d'instance les deux parties défenderesses comme étant le destinataire, il y a lieu de préciser que cette demande est irrecevable en tant que dirigée contre l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines, qui ne peut figurer à l'instance qu'aux seules fins de défendre contre l'action en annulation ou en réformation de la décision directoriale, à l'exclusion de toute action patrimoniale autonome.

A titre liminaire, il importe de préciser que le litige porte sur le droit à déduction de la TVA grevant les prestations acquises par la s.à r.l. **SOC.1.)** GP auprès d'une société **SOC.2.)** (ci-après société **SOC.2.)**) pour les besoins d'une société de droit néerlandais **SOC.1.)** CV et qui sont refacturés, majorés d'une marge, par la s.à r.l. **SOC.1.)** GP à la s.à r.l. **SOC.1.)** CV.

## Faits

Pour la bonne compréhension des arguments procéduraux, il convient de retracer le cheminement de la procédure administrative.

1/ En date du 14 octobre 2011, le bureau d'imposition 3 émet trois bulletins de taxation d'office pour les années 2007, 2008 et 2009 contre la s.à r.l. **SOC.1.) GP** (notifiés le 2 novembre 2011). Par ces bulletins, le bureau d'imposition refuse le droit à déduction de la TVA payée en amont sur les prestations acquises sur la société **SOC.2.)** en raison de l'absence de chiffre d'affaire en aval lié à des opérations rentrant dans le champ d'application de la taxe et ouvrant droit à déduction.

Suite à la réclamation introduite par la s.à r.l. **SOC.1.) GP** contre ces bulletins, le directeur de l'AED prend une décision en date du 9 mars 2012 (notifiée le 19 mars 2012) par laquelle il reconnaît que les services acquis en amont étaient intégrés dans le prix refacturé en aval et que ces opérations en aval ouvraient droit à déduction. Le directeur refuse toutefois de reconnaître comme lieu de prestation de ces services le siège social de la société **SOC.1.) CV**, mais considère que celui-ci se situait au siège social de la s.à r.l. **SOC.1.) GP**, de sorte qu'elles étaient taxables sous l'empire de la loi luxembourgeoise au taux de 15%. Cette décision est fondée sur la qualification en tant que prestations de gestion et de management des prestations en cause.

De nouveaux bulletins de taxation d'office pour les années concernées sont envoyés sur base de la décision directoriale par le bureau d'imposition 3 en date du 19 mars 2012 (notifiés le 4 avril 2012).

Par exploit d'huissier du 15 juin 2012, la s.à r.l. **SOC.1.) GP** conteste la décision directoriale du 9 mars 2012 pour autant qu'elle concerne les années 2008 et 2009. Elle y demande en substance à voir dire que le lieu de taxation des services prestés à la société **SOC.1.) CV** se trouve aux Pays-Bas.

2/ Sur base d'un nouveau contrôle effectué au courant de l'année 2013, le bureau d'imposition 3 émet en date du 13 février 2014 de nouveaux bulletins de taxation d'office pour les années 2008 et 2009, ainsi que des bulletins de taxation d'office pour les années 2010 à 2012 (notifiés le 3 mars 2014).

Suite à la réclamation introduite par la s.à r.l. **SOC.1.) GP** contre ces bulletins, le directeur de l'AED prend une décision en date du 16 juin 2014 (notifiée le 26 juin 2014) par laquelle il dit

- que le bureau d'imposition a eu connaissance d'un nouveau fait (en ce que les prestations fournies à la société **SOC.1.) CV** ne seraient pas des prestations de gestion et de management mais des prestations de gestion d'un fonds d'investissements exonérées de la TVA néerlandaise) de sorte qu'il était en droit d'émettre de nouveaux bulletins de taxation pour les années 2008 et 2009 nonobstant la procédure judiciaire en cours
- que le bureau d'imposition a, en raison de la prescription encourue, émis à tort un bulletin de taxation d'office pour l'année 2008, de sorte que le bulletin en question est annulé et que celui du 19 mars 2012 reprenait effet
- que la TVA payée en amont n'était pas déductible en l'absence de prestations en aval relevant du champ d'application de la taxe, alors que les prestations de gestion d'un fonds d'investissements se trouveraient exonérées de TVA
- que les bulletins de taxation d'office du 13 février 2014 étaient maintenus.

L'instance actuelle concerne la décision du directeur de l'AED du 16 juin 2014 en ce qu'elle porte sur les années 2009 à 2012.

3/ Par jugement du 20 mai 2015, le tribunal d'arrondissement de Luxembourg toise le recours dirigé par la s.à r.l. **SOC.1.) GP** contre la décision directoriale du 9 mars 2012. Ce jugement

- dit sans objet le recours pour autant que dirigée contre les bulletins de taxation d'office du 14 octobre 2011 portant sur les années 2007 à 2009
- dit irrecevable pour être nouvelle en cours d'instance la demande pour autant que dirigée contre les bulletins de taxation d'office du 13 février 2014 portant sur les années 2008 à 2012
- dit irrecevable pour ne pas avoir été précédée d'une réclamation administrative la demande pour autant que dirigée contre la décision directoriale du 9 mars 2012 et les bulletins de taxation d'office subséquents du 19 mars 2012 portant sur les années 2008 et 2009.

Ce jugement est entrepris par la s.à r.l. **SOC.1.) GP** par acte d'appel du 17 août 2015. Elle y critique la décision d'irrecevabilité de son recours pour autant que portant sur la décision directoriale du 9 mars 2012 et les bulletins de taxation d'office subséquents du 19 mars 2012 portant sur les années 2008 et 2009 et développe ses moyens au fond.

## Sur l'année 2009

La s.à r.l. **SOC.1.)** GP fait plaider que le bureau d'imposition ne pouvait pas en date du 13 février 2014 émettre un nouveau bulletin d'imposition pour l'année 2009 au motif que l'examen de sa situation fiscale était soumise au contrôle des juridictions judiciaires par l'effet de son recours dirigé contre la décision directoriale du 9 mars 2012. Elle estime que tous les aspects de sa situation fiscale sont de la sorte soumis au contrôle judiciaire, et que l'administration ne pourrait pas court-circuiter ce contrôle judiciaire en émettant de nouveaux bulletins de taxation obligeant l'assujetti à introduire une réclamation administrative.

La s.à r.l. **SOC.1.)** GP fait encore plaider que le bureau d'imposition ne pouvait pas en date du 13 février 2014 émettre un nouveau bulletin d'imposition pour l'année 2009 au motif que la décision directoriale du 9 mars 2012 avait eu pour effet de priver le bureau d'imposition de toute compétence pour adopter une décision relative à une année ayant fait l'objet d'une décision du directeur.

La s.à r.l. **SOC.1.)** GP fait finalement plaider que le bureau d'imposition ne pouvait pas en date du 13 février 2014 émettre un nouveau bulletin d'imposition pour l'année 2009 au motif qu'elle ne pouvait pas se prévaloir d'un quelconque élément nouveau lui ouvrant le droit d'agir ainsi. La circonstance que les prestations acquises par elle sur la société **SOC.2.)** pour être refacturées à la s.à r.l. **SOC.1.)** CV constituaient des prestations de gestion d'un fonds d'investissement qui, bien qu'exonérées de la TVA aux Pays-Bas devaient être considérées comme n'étant pas exonérées de la TVA pour les besoins de l'application du régime de la TVA luxembourgeois, aurait été à la connaissance de l'administration dès le mois de septembre 2010.

1/ Il convient de toiser en premier lieu le moyen de surséance présenté par la s.à r.l. **SOC.1.)** GP dans ses dernières conclusions. Elle y développe qu'il conviendrait d'attendre l'issue de la procédure d'appel contre le jugement du 20 mai 2015 dans la mesure où l'aspect procédural y discuté serait déterminant pour l'issue de la présente instance.

La s.à r.l. **SOC.1.)** GP considère que les réponses à donner par la Cour d'appel à ses moyens produits contre l'argumentation du tribunal seraient déterminantes pour toiser les questions de savoir si l'administration est non on dessaisie lorsqu'une instance judiciaire est en cours et si le bureau d'imposition a compétence pour procéder à la taxation d'office au titre d'une année ayant fait l'objet d'une décision directoriale.

L'AED s'oppose à la surséance en soutenant que le recours actuellement sous examen ferait appel primordialement à la question de savoir si l'administration pouvait se prévaloir d'un fait nouveau pour émettre de nouveaux bulletins de taxation en date du 13 février 2014. Elle estime dès lors que de deux choses l'une : soit le tribunal reconnaîtrait la validité de sa démarche, ce qui aurait pour effet de faire disparaître de l'ordonnancement juridique les bulletins antérieurs du 19 mars 2012 privant l'instance devant la Cour d'appel de tout objet ; soit le tribunal n'admettrait pas la validité de sa démarche, auquel cas le tribunal devrait se prononcer en premier lieu sur la validité des bulletins antérieurs émis en date du 19 mars 2012.

Le raisonnement de l'AED comporte deux erreurs fondamentales. D'une part, le recours actuel de la s.à r.l. **SOC.1.)** GP ne met pas primordialement en cause la faculté pour l'administration d'émettre de nouveaux bulletins en cas de survenance d'éléments nouveaux (et sur la question subséquente si en l'espèce il y a eu élément nouveau), mais il repose en ordre principale sur le moyen du dessaisissement de l'administration par suite d'un recours judiciaire et sur l'incompétence du bureau d'imposition suite à une décision du directeur. D'autre part, le tribunal ne peut pas se prononcer sur la validité des bulletins émis en date du 19 mars 2012, à défaut pour ceux-ci d'avoir fait l'objet d'une réclamation administrative, tel que l'a retenu le jugement du 20 mai 2015 avec l'autorité de la chose jugée qui en découle.

Ces erreurs ne doivent cependant pas mener d'office à accueillir le moyen de surséance. Il convient de vérifier si les conditions de la surséance, à savoir les intérêts d'une bonne administration de la justice, sont vérifiées. A cet effet, il convient de vérifier les liens et incidences entre la présente instance et celle pendante devant la Cour d'appel.

Dans son jugement du 20 mai 2015, le tribunal opère dans le cadre de l'article 76, § 3 de la loi TVA une répartition des décisions directoriales en trois catégories : les décisions de rejet total de la réclamation qui doivent faire l'objet d'un recours judiciaire ; les décisions d'admission totale de la réclamation qui doivent faire l'objet de l'émission d'un nouveau bulletin de taxation, lequel doit à nouveau faire l'objet d'une réclamation administrative en cas de désaccord de l'assujetti ; les décisions de rejet partiel et d'admission partiel de la réclamation, qui doivent faire l'objet d'un recours judiciaire pour le volet comportant rejet et qui doivent faire l'objet de l'émission d'un nouveau bulletin de taxation pour le volet comportant admission. Il décide ensuite en substance, en ce qui concerne le recours dirigé contre la décision directoriale du 9 mars 2012 et les bulletins de taxation d'office subséquents du 19 mars 2012, d'une part que la décision directoriale doit être assimilée à une décision qui admet le recours

de l'assujetti en son intégralité et qu'en tant que telle la décision directoriale d'une part ne peut pas faire l'objet d'un recours judiciaire immédiat et d'autre part que la décision directoriale a été suivie d'un nouveau bulletin de taxation lequel, en cas de désaccord de la part de l'assujetti, doit faire l'objet d'une réclamation administrative avant de pouvoir être attaqué devant le tribunal, une telle réclamation n'ayant cependant pas été faite de sorte que le recours judiciaire était inadmissible.

Dans son acte d'appel, la s.à r.l. **SOC.1.)** GP critique ce raisonnement en considérant que les bulletins de taxation émis après la décision du directeur ne seraient pas détachables de cette dernière et formeraient corps avec celle-ci, de sorte qu'il faudrait admettre la recevabilité d'un recours immédiat dirigé simultanément tant contre la décision du directeur que contre les bulletins de taxation subséquents.

Les questions juridiques posées dans les deux instances sont apparentées : est-ce que, nonobstant l'exercice d'un recours judiciaire contre une décision directoriale portant sur une année fiscale déterminée, le bureau d'imposition peut émettre de nouveaux bulletins d'imposition pour cette année, soit pour mettre en œuvre la décision directoriale (affaire pendante devant la Cour d'appel), soit en présence d'un élément nouveau ? L'examen de ces aspects fait en définitive appel à la question de savoir si le tribunal d'arrondissement siégeant sur base de l'article 76 de la loi TVA statue comme juge de l'annulation de la décision du directeur de l'AED ou comme juge du fond, avec pouvoir de réformation, et dans ce dernier cas à la question de savoir si le tribunal doit prendre en considération la situation de fait telle qu'elle se présentait au jour du bulletin du bureau d'imposition, au jour de la décision du directeur ou au jour de sa propre décision.

Il ne suffit toutefois pas que les problèmes posés dans une autre instance soient d'une façon générale ou abstraite similaires ou identiques à ceux à trancher dans la présente instance pour justifier le sursis à statuer. Il faut encore que la décision à prendre dans l'instance séparée soit concrètement de nature à influencer sur la décision à prendre dans la présente instance. Tel n'est pas le cas en l'espèce.

Si la Cour d'appel devait confirmer le jugement du 20 mai 2015, il en résulterait que le bulletin de taxation d'office du 19 mars 2012 serait en principe définitif à défaut d'avoir été entrepris par une réclamation administrative endéans le délai légal, sauf à vérifier dans ce cas de figure si le bulletin du 13 février 2014 a valablement pu se substituer à celui du 19 mars 2012. Si la Cour d'appel devait être amenée à infirmer le jugement du 20 mai 2015, et décider qu'il

appartient au juge judiciaire de toiser les contestations dirigées contre la décision directoriale du 9 mars 2012 et/ou le bulletin de taxation d'office subséquent du 19 mars 2012, il en résulterait que le sort du bulletin du 19 mars 2012 dépendrait de l'examen au fond des contestations de la s.à r.l. **SOC.1.) GP**. Dans ce cas de figure se poserait alors la question de savoir si le juge judiciaire doit prendre en compte dans le cadre de cet examen la situation fiscale de la s.à r.l. **SOC.1.) GP** telle qu'elle se révélait au jour de la décision du directeur (ou de l'émission du bulletin) ou telle qu'elle se révèle au jour de la décision judiciaire. Dans le premier cas de figure, il n'y aurait pas d'interférences entre la présente procédure et la procédure pendante devant la Cour d'appel, puisque les deux instances devraient prendre en considération des dates de référence différentes (mars 2012 pour la Cour d'appel ; juin 2014 pour la présente instance). La Cour d'appel exclurait donc de son appréciation les circonstances que l'AED a considérée comme étant des éléments nouveaux portés à sa connaissance par la suite et que le tribunal doit considérer dans la présente instance. Dans le deuxième cas de figure, il y aurait une interférence entre la présente procédure et la procédure pendante devant la Cour d'appel, puisque les deux instances devraient prendre en considération la même date de référence (juin 2014). Il y aurait partant un risque de décisions contraires. Il n'en résulte cependant pas que la Cour d'appel devrait actuellement statuer sur un point qui serait préalable à la prise de décision dans le cadre de la présente instance. Il n'y a partant pas lieu de surseoir à statuer.

2/ La s.à r.l. **SOC.1.) GP** appuie son moyen tiré du dessaisissement de l'AED suite à l'introduction du recours judiciaire par exploit d'huissier du 15 juin 2012 contre la décision directoriale du 9 mars 2012 et le bulletin de taxation du 19 mars 2012 par la considération que si on devait admettre la possibilité pour l'administration d'émettre de nouveaux bulletins nonobstant l'existence d'un recours judiciaire, il en résulterait la faculté pour l'administration de modifier unilatéralement l'objet du débat devant le juge judiciaire.

Pour ce qui est du moyen de la s.à r.l. **SOC.1.) GP** tiré du dessaisissement intégral de l'AED, l'AED fait plaider que l'article 53 du Nouveau Code de Procédure Civile invoqué par la s.à r.l. **SOC.1.) GP** n'aurait pas vocation à s'appliquer. Elle conclut encore que les règles applicables en matière d'impôts directs seraient à exclure du domaine des impôts indirects qui constituerait un corps de règles autonomes.

Les parties sont d'accord pour dire qu'en principe et en l'absence d'un recours judiciaire contre un bulletin existant, l'émission d'un second bulletin de taxation fait perdre au bulletin initial

toute valeur et se substitue au bulletin initial. Le tribunal partage cet avis, sous réserve que le second bulletin ait lui-même été émis valablement.

L'AED en déduit que, en présence d'un recours judiciaire contre un bulletin existant, ce recours perdrait toute raison d'être et tout objet, tandis que la s.à r.l. **SOC.1.)** GP conteste justement que l'administration puisse inférer par le biais de l'émission d'un second bulletin sur le déroulement d'une instance pendante relative au bulletin initial.

La question ainsi soulevée s'insère dans le mécanisme des recours contre les décisions prises en matière de TVA régi par l'article 76, paragraphe 3, alinéas 1 et 2 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, tel qu'en vigueur à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2010 par suite d'une loi du 10 novembre 2009, et qui dispose comme suit :

*« Les bulletins portant rectification ou taxation d'office visés au paragraphe 2 peuvent être attaqués par voie de réclamation. La réclamation, dûment motivée, doit être introduite par écrit auprès du bureau d'imposition compétent dans un délai de trois mois à compter de la date de notification du bulletin portant rectification ou taxation d'office. En cas de rejet total ou partiel de la réclamation au niveau de ce bureau, le directeur de l'administration est saisi d'office de la réclamation. Dans ce cas, le directeur réexamine l'imposition sur laquelle porte la réclamation. Sa décision se substitue à l'imposition entreprise et donne lieu, selon le cas, à l'émission d'un avis confirmatif, en partie ou en totalité, des éléments du bulletin attaqués et/ou à l'émission d'un bulletin portant rectification du bulletin attaqué. La notification de la décision est valablement faite par dépôt à la poste de l'envoi recommandé adressé soit au lieu du domicile de l'assujetti, de sa résidence ou de son siège, soit à l'adresse que l'assujetti a lui-même fait connaître à l'administration. La décision indique la date de notification à laquelle l'assujetti est censé l'avoir reçue.*

*La décision du directeur est susceptible de recours. Le recours est introduit par une assignation devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, siégeant en matière civile. Sous peine de forclusion, l'exploit portant assignation doit être signifié à l'Administration de l'enregistrement et des domaines en la personne de son directeur dans un délai de trois mois à compter de la date de notification figurant sur la décision du directeur. »*

L'article 75 de la loi TVA prévoit en outre la possibilité pour l'administration d'émettre des bulletins modificatifs :

*« Tant que la prescription n'est pas acquise, un changement de la rectification ou de la taxation d'office opérée par l'administration pourra avoir lieu, s'il y a découverte ultérieure d'autres irrégularités au sens des articles 73 et 74 ou s'il y a découverte ou survenance d'un fait nouveau. »*

S'il paraît évident, au vu notamment de ce qui a été dit ci-dessus concernant les effets d'un second bulletin de taxation sur un bulletin initial, que la réclamation administrative doit être dirigée contre le bulletin modificatif, la loi reste cependant muette sur la manière de traiter la situation dans les circonstances de la présente espèce où la décision directoriale intervenue sur réclamation administrative contre le bulletin initial fait l'objet d'un recours judiciaire et où le bureau d'imposition émet un nouveau bulletin sur base de l'article 75 de la loi TVA.

La situation de la présente espèce peut dès lors être réglée de deux façons : soit il est fait une application stricte de l'article 76 de la loi TVA en imposant à l'assujetti de diriger une réclamation administrative contre tout bulletin de taxation, peu importe qu'il y ait eu recours judiciaire contre une décision directoriale précédente ; soit l'existence d'un recours judiciaire contre une décision directoriale précédente est intégrée dans le raisonnement dans le sens préconisé par la s.à r.l. **SOC.1.) GP.**

D'après les propres explications de l'AED, la modification apportée à l'article 76 par la loi du 10 novembre 2009 avait pour objectif de mettre un terme aux imperfections antérieures et d'accélérer l'évacuation des recours contre les décisions de taxation en imposant le recours obligé à la réclamation administrative avant de pouvoir saisir le juge judiciaire. Ayant en vue cet objectif d'accélération des procédures, il paraît dès lors plus utile de soumettre l'intégralité de la situation fiscale de l'assujetti à l'appréciation du tribunal judiciaire lorsqu'un recours judiciaire est introduit, au lieu d'obliger l'assujetti de passer par la procédure administrative à chaque fois que l'administration croit avoir décelé un élément nouveau et émet un nouveau bulletin. La contrepartie de cette solution consiste à refuser à l'AED le droit d'émettre de nouveaux bulletins concernant une année fiscale qui fait l'objet d'un recours judiciaire.

Il y a partant lieu d'annuler la décision du directeur du 16 juin 2014 en ce qu'elle a maintenu la validité du bulletin de taxation d'office pour l'année 2009 émis en date du 13 février 2014, sans qu'il ne soit besoin de statuer sur le moyen tiré de l'incompétence du bureau d'imposition pour taxer une année faisant l'objet d'une décision du directeur, ni sur le moyen tiré de

l'absence d'élément nouveau qui aurait permis au bureau d'imposition d'émettre un nouveau bulletin.

### **Sur les années 2010 à 2012**

L'argumentation de l'AED qui sous-tend la taxation d'office pour les années 2010 à 2012 peut être résumée comme suit : la s.à r.l. **SOC.1.) GP** ne peut déduire la TVA payée en amont pour les biens et services acquis sur la société **SOC.2.)** que si ces biens et services sont utilisés en vue de prestations en aval relevant du champ d'application de la TVA ; les biens et services acquis en amont par la s.à r.l. **SOC.1.) GP** sur la société **SOC.2.)** servent à prester en aval des services de gestion de fonds d'investissement à la société **SOC.1.) CV**, établie aux Pays-Bas (article 49, § 1) ; l'exception de l'article 49, paragraphe 2 ouvrant le droit à déduction si les biens et services livrés en aval se trouvent hors champ d'application de la taxe à condition que ces mêmes biens et services seraient dans le champ d'application de la taxe s'ils étaient fournis à l'intérieur du Luxembourg ne trouve pas à s'appliquer à défaut par la s.à r.l. **SOC.1.) GP** de démontrer que les opérations faites en faveur de la société **SOC.1.) CV** seraient dans le champ d'application de la taxe si effectuées au Luxembourg.

Les parties sont d'accord pour dire que le lieu de prestation des services fournis par la s.à r.l. **SOC.1.) GP** à la société **SOC.1.) CV** se trouve aux Pays-Bas.

La s.à r.l. **SOC.1.) GP** ne reproduit pas dans le cadre de son recours judiciaire l'argument présenté dans le cadre de la réclamation administrative tenant aux principes de sécurité juridique et de confiance légitime, qui seraient violés si l'administration était autorisée à modifier régulièrement le régime fiscal appliqué à un assujetti et auquel l'AED avait opposé la faculté pour elle de faire état des éléments nouveaux dont elle pouvait avoir connaissance au fil du temps.

1/ A l'appui de son recours, la s.à r.l. **SOC.1.) GP** invoque l'incohérence de la position de l'AED qui refuserait à la s.à r.l. **SOC.1.) GP** le droit à déduction de la TVA décaissée en amont à la société **SOC.2.)** au motif que les opérations effectuées par elle en aval au profit de la société CPF CV se situaient hors champ d'application de la TVA, tout en admettant que les opérations prestées par la société **SOC.2.)** à son profit soient grevées de TVA, alors que c'étaient ces prestations qui étaient fournies à société **SOC.1.) CV**. La s.à r.l. **SOC.1.) GP** dit ne pas pouvoir admettre la ligne de défense de l'AED qui invoque le secret fiscal pour écarter toute discussion

sur la situation fiscale de la société **SOC.2.)**, alors que l’AED elle-même aurait dans ses procès-verbaux de vérifications opéré la juxtaposition des situations fiscales de la société **SOC.2.)** et de la s.à r.l. **SOC.1.) GP**.

Au fond, la s.à r.l. **SOC.1.) GP** considère qu’il faut traiter de la même façon les prestations de services rendues d’une part par la société **SOC.2.)** à la s.à r.l. **SOC.1.) GP** et d’autre part par la s.à r.l. **SOC.1.) GP** à la société **SOC.1.) CV**, alors que la s.à r.l. **SOC.1.) GP** a délégué à la société **SOC.2.)** ses devoirs de gestionnaire de la société **SOC.1.) CV** et qu’elle refacture avec marge à la société **SOC.1.) CV** les prestations de service acquises sur la société **SOC.2.)**. Le traitement fiscal identique dans le chef de deux assujettis de la même prestation de service serait une question de droit.

L’AED oppose à ces développements que seule la situation fiscale de la s.à r.l. **SOC.1.) GP** était en cause dans le cadre de la présente instance, et que cette situation devait être toisée par rapport aux textes applicables et à sa situation propre, sans égard à la situation fiscale d’une autre société, quand bien même celle-ci serait liée à la s.à r.l. **SOC.1.) GP**. Elle dénie toute pertinence à l’argument tiré de la cohérence et fait état du secret fiscal pour refuser à entrer dans le détail de la discussion sur la situation fiscale de la société **SOC.2.)**.

Il y a lieu de rejeter le moyen de la s.à r.l. **SOC.1.) GP**. Ses obligations fiscales doivent être toisées en fonction des textes qui lui sont applicables et de sa situation spécifique. Ce traitement fiscal ne peut revêtir une certaine forme ou un certain contenu au seul motif qu’une autre société, même étroitement liée à elle ou effectuant les mêmes prestations, est traitée de telle façon. A supposer que le traitement appliqué à cette autre société soit erronée en droit ou en fait, il en résulterait une contagion de l’erreur. On ne pourrait toutefois admettre ainsi le maintien d’une situation illégale.

Le prétendu principe de la cohérence, dont la s.à r.l. **SOC.1.) GP** néglige par ailleurs d’indiquer le fondement juridique, ne permet donc pas d’admettre le bien-fondé de la position de la s.à r.l. **SOC.1.) GP**.

2/ La s.à r.l. **SOC.1.) GP** fait valoir ensuite que les prestations de gestion de fonds d’investissement qu’elle effectue en faveur de la société **SOC.1.) CV**, si elles étaient effectuées au Luxembourg, seraient soumises à TVA, de sorte qu’elle devrait être en droit de déduire la TVA acquitté en amont dans le cadre de l’acquisition des biens et services nécessaires pour prester ces services. Elle invoque à son profit l’article 49, paragraphe 2, point b) de la loi TVA.

Elle soutient que le droit à déduction est un principe fondamental du système de la TVA et que si l'administration entend priver un assujetti de ce droit, il appartient à celle-ci de démontrer que les conditions entraînant refus du droit à déduction sont remplies.

Concernant la question de savoir si les prestations fournies par elle à la société **SOC.2.)**, si elles étaient fournies au Luxembourg, relèveraient du champ d'application de la taxe, la s.à r.l. **SOC.1.) GP** fait valoir que seules les prestations de gestion des fonds d'investissement soumis à la surveillance de la CSSF étaient soustraites audit champ d'application, et que la société **SOC.2.)** ne relèverait pas de la surveillance de la CSSF. La société **SOC.2.)** ne ferait notamment pas appel à l'épargne du public. Dans ce cadre, elle explique encore que pour l'application de l'article 49, paragraphe 2, point b) de la loi TVA, il faudrait se référer au seul concept de « localisation des prestations de gestion », à l'exclusion du concept de « localisation du preneur des prestations de gestion », pour éviter de devoir se pencher sur la question délicate sinon impossible de savoir si la société **SOC.2.)** relèverait de la surveillance de la CSSF si elle était établie au Luxembourg.

La s.à r.l. **SOC.1.) GP** dénie encore toute pertinence au constat que la société **SOC.2.)** en tant que fonds d'investissement est écarté aux Pays-Bas du champ d'application de la taxe alors qu'il n'en est pas de même pour tous les fonds d'investissements au Luxembourg, 1) puisque les Etats seraient libres de déterminer les fonds d'investissements auxquels ils attribuaient une exonération, 2) que le droit à déduction était étranger à la question de savoir si l'opération en aval avait donné lieu au paiement de la taxe et 3) que les modalités d'application du droit fiscal national ne pouvaient pas dépendre des mesures législatives prises à l'étranger.

L'AED soutient de son côté que la s.à r.l. **SOC.1.) GP**, en tant qu'elle entend faire valoir un droit à déduction, supporte la charge de la preuve qu'elle remplit les conditions pour pouvoir bénéficier de ce droit, et notamment de la preuve que les biens et services acquis soient en lien direct et immédiat avec des opérations en aval ouvrant droit à déduction.

Elle continue à développer que les prestations en cause, consistant en des prestations de gestion d'un fonds d'investissement, seraient soustraites au champ d'application de la taxe en vertu de l'article 44, paragraphe 1, point d) de la loi TVA. Il s'agirait d'une exception au principe général de la soumission de toutes les opérations économiques à la taxe, de sorte que le droit à déduction serait exclu en vertu de l'article 49, paragraphe 1 de la loi TVA. Le droit à déduction serait encore exclu en raison du fait que les prestations sont accomplies aux Pays-Bas et partant soustraites au champ d'application territorial de la TVA luxembourgeoise.

L'AED s'oppose enfin à l'argument tiré par la s.à r.l. **SOC.1.) GP** de l'article 49, paragraphe 2, point b) de la loi TVA, qui constituerait une exception à l'exception du refus du droit à déduction et ouvrirait à nouveau le droit à déduction, en soutenant que la charge de la preuve que les conditions d'application de cette disposition légale sont remplies pèserait sur la s.à r.l. **SOC.1.) GP**. Celle-ci ne démontrerait toutefois pas que la société **SOC.2.)**, si elle était établie au Luxembourg, serait soustraite à la surveillance de la CSSF.

Le litige tourne autour de la question de savoir si la s.à r.l. **SOC.1.) GP**, qui exerce une activité économique en aval dans le cadre des prestations fournies à la société **SOC.1.) CV**, est en droit de déduire de porter en déduction de ses obligations fiscales le montant de la TVA par elle décaissé lors de l'acquisition de biens et services en amont, notamment auprès de la société **SOC.2.)**. En cas d'excédent de TVA payée en amont, il en résulterait un droit à remboursement au profit de la s.à r.l. **SOC.1.) GP** à charge de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines.

Les parties sont d'accord pour dire que ce droit à déduction existe si, et seulement si, les biens et services acquis en amont sont en lien direct et immédiat avec des biens et services fournis en aval qui relèvent du champ d'application de la taxe. Ce principe est fixé par l'article 48, paragraphe 1 de la loi TVA (*« Dans la mesure où les biens et les services sont utilisés pour les besoins de son entreprise et sous réserve des dispositions prévues aux articles 49 à 54, l'assujetti a le droit de déduire du montant de la taxe dont il est redevable en raison des opérations imposables effectuées par lui les montants suivants : a) ..., b) ..., c) ..., d) ..., e) ..., f) ..., g) ... »*) et l'article 49, paragraphe 1 de la loi TVA (*« N'est pas déductible la taxe sur la valeur ajoutée ayant grevé les biens et les services qui sont utilisés pour effectuer des livraisons de biens et des prestations de services exonérées ou ne rentrant pas dans le champ d'application de la taxe »*).

Les parties sont encore en accord pour dire que les biens et services fournis par la s.à r.l. **SOC.1.) GP** à la société **SOC.1.) CV** sont prestés aux Pays-Bas. A ce titre, les prestations fournies par la s.à r.l. **SOC.1.) GP** ne relèvent pas du champ d'application territorial de la loi luxembourgeoise sur la TVA, mais la taxation à la TVA relève de ce fait de la loi néerlandaise. Les parties sont ensuite en accord actuellement pour dire que la société **SOC.1.) CV** constitue un fonds d'investissement et qu'il est constant que cette catégorie d'entreprises est soustraite au champ d'application de la taxe sous le régime de la loi néerlandaise.

Pour néanmoins entrer dans le bénéfice du droit à déduction, la s.à r.l. **SOC.1.) GP** invoque à son profit l'article 49, paragraphe 2, point b) de la loi TVA qui dispose de certaines dérogations à l'exception du paragraphe 2 en énonçant que :

*« Par dérogation aux dispositions du paragraphe 1<sup>er</sup>, l'assujetti est cependant autorisé à opérer la déduction, lorsque les biens et les services sont utilisés pour les besoins :*

- a) ...*
- b) de ses opérations, qui sont effectuées à l'étranger et qui ouvriraient droit à déduction, si elles étaient effectuées à l'intérieur du pays*
- c) ...*
- d) ... ».*

Les parties s'opposent sur l'application qu'il convient de donner à cette disposition. La s.à r.l. **SOC.1.) GP** soutient en substance que le seul contrôle à effectuer serait celui de savoir si les prestations effectuées par elle, si elles étaient effectuées au Luxembourg, relèveraient du champ d'application de la taxe, peu importe le destinataire de ces prestations. Elle estime qu'il ne faudrait pas dans ce cadre approfondir la question de droit financier, relevant par essence de la compétence de la CSSF, si la société **SOC.1.) CV** en tant que fonds d'investissement néerlandais, s'il était implanté au Luxembourg, relèverait ou non de la surveillance de la CSSF. En ordre subsidiaire, elle considère que la société **SOC.1.) CV** en tant que fonds d'investissement ne faisant pas appel à l'épargne du public serait exclue de la surveillance de la CSSF et relèverait partant du champ d'application de la TVA.

L'AED y oppose qu'on ne saurait faire abstraction de la qualité du preneur des prestations, et qu'il appartiendrait partant à la s.à r.l. **SOC.1.) GP** de démontrer que la société **SOC.1.) CV**, si elle était implantée au Luxembourg, ne relèverait pas de la surveillance de la CSSF.

L'article 49, paragraphe 2, point b) de la loi TVA crée une fiction juridique dans le cadre de laquelle il convient de vérifier si toutes les conditions mises à l'inclusion d'une opération déterminée dans le champ d'application de la taxe sont remplies. Si cette inclusion dépend de la nature des activités économiques du preneur, il faut vérifier si cette activité relèverait selon le droit luxembourgeois du champ d'application de la taxe. La circonstance que cette vérification fasse appel à l'application d'une législation étrangère à la matière de la TVA ou que l'application de cette législation particulière soit confiée à une autorité administrative

particulière ne forme pas obstacle à ce contrôle juridique. Mais si cette preuve n'est pas rapportée, le droit à déduction doit être rejeté.

Il convient dès lors d'examiner la portée de l'article 44, paragraphe 1, d) de la loi TVA qui, tel qu'en vigueur au cours des années 2010 à 2012, exonère dans les termes suivants certaines activités de la TVA :

*« Sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée dans les limites et sous les conditions à déterminer par règlement grand-ducal ;*

*a) ...*

*b) ...*

*c) ...*

*d) la gestion d'OPC, y compris de SICAR et de fonds d'investissement spécialisés, et de fonds de pension soumis à la surveillance de la CSSF ou du Commissariat aux Assurances ainsi que d'organismes de titrisation situés au Luxembourg*

*e) ...*

*f) ...*

*... »*

Par opposition, la gestion d'OPC, y compris de SICAR et de fonds d'investissement spécialisés, et de fonds de pension qui ne sont pas soumis à la surveillance de la CSSF ou du Commissariat aux Assurances, n'est pas exonérée de la taxe et ouvre droit à déduction de la TVA décaissée en amont.

Sur la question de l'application combinée de l'article 49, paragraphe 2, point b) et de l'article 44, paragraphe 1, d) de la loi TVA, le renvoi au statut de la société **SOC.1.) CV** en droit néerlandais au regard de son exclusion ou inclusion du champ d'application de la taxe ou de la surveillance prudentielle est sans incidence, dès lors qu'il convient de toiser cette question par rapport au droit luxembourgeois. Dans le cadre de cette législation, il faut retenir d'une façon générale, par application combinée pour la période sous examen de la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés, de la loi du 13 juillet 2007 relative aux marchés d'instruments financiers et de la loi du 17 décembre 2010 concernant les organismes de placement collectif, que les OPC qui font appel à l'épargne du public sont obligatoirement soumis à la surveillance de la CSSF, tandis que les autres OPC ont la faculté de s'y soumettre.

La s.à r.l. **SOC.1.) GP** renvoi au *Limited Partnership Agreement* du mois de décembre 2007 qui a présidé à la création de la société **SOC.1.) CV** pour dire que les activités de celle-ci ne sont pas de celles qui relèveraient de la surveillance de la CSSF si la société **SOC.1.) CV** était établie au Luxembourg. Il résulte effectivement de cet accord que les prestations fournies par la société **SOC.1.) CV** sont limitées aux investisseurs et partenaires qui se sont regroupés en vue de la création de la société **SOC.1.) CV**, sans que cette dernière ne s'adresse au public en vue de collecte de fonds. Il en résulte que si la société **SOC.1.) CV** était établie au Luxembourg, elle ne relèverait pas de plein droit de la surveillance de la CSSF, de sorte qu'elle ne tomberait pas sous le coup de l'exonération de l'article 44, paragraphe 1, d) de la loi TVA. Les prestations de gestion de la société **SOC.1.) CV** sont partant incluses dans le champ d'application de la taxe en vertu de l'article 49, paragraphe 2, point b) de la loi TVA, de sorte que la s.à r.l. **SOC.1.) GP** est en droit de faire valoir la déduction de la taxe payée en amont. Le recours de la s.à r.l. **SOC.1.) GP** est partant fondé.

### **Les intérêts de retard**

La s.à r.l. **SOC.1.) GP** fait valoir que nonobstant l'absence de règles de droit luxembourgeois prévoyant le cours d'intérêts de retard sur les sommes que l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines doit restituer à un justiciable, de tels intérêts seraient néanmoins dus lorsque le remboursement a été irrégulièrement retardé ou refusé. Elle cite un arrêt de la CJUE (12 mai 2011, C-107/10, E.) qui aurait retenu le principe du droit à de tels intérêts en raison du principe de neutralité fiscale.

Concernant les modalités des intérêts auxquels elle estime pouvoir prétendre, la s.à r.l. **SOC.1.) GP** demande

- à voir courir les intérêts de retard à partir 6 avril 2010 pour le remboursement auquel elle peut prétendre au titre des années 2008 et 2009 et à partir du « mois de mai 2013 » pour le remboursement auquel elle peut prétendre au titre des années 2010 à 2012
- à voir fixer le taux d'intérêt à 7,2% par an, tel que prévu à l'article 85 de la loi TVA et par souci d'égalité de traitement entre l'administration et le justiciable.

L'AED oppose à cette revendication un autre arrêt de la CJUE (24 octobre 2013, C-431/12) et estime que les conditions d'octroi des intérêts de retard ne sont pas remplies, en l'absence du constat d'un droit au remboursement, de sorte qu'il n'y aurait pas de retard de restitution dans

son chef, et en l'absence de liquidation du montant à rembourser. La demande serait à rejeter, ou alors serait prématurée. En ordre subsidiaire, elle considère que seuls des intérêts au taux légal pourraient être alloués.

Les deux arrêts cités respectivement par les parties ne se contredisent pas, le second venant seulement confirmer, compléter et préciser le premier. Le second arrêt, rendu sur question préjudicielle, énonce que « *L'article 183 de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à ce qu'un assujetti ayant demandé le remboursement de l'excédent de la taxe sur la valeur ajoutée payée en amont sur la taxe sur la valeur ajoutée dont il est redevable ne puisse obtenir de l'administration fiscale d'un État membre des intérêts de retard sur un remboursement effectué tardivement par cette administration, pour une période au cours de laquelle étaient en vigueur des actes administratifs excluant le remboursement, ultérieurement annulés par une décision de justice* » et précise dans ses motifs aux points 22 à 24 que « *les modalités de remboursement de l'excédent de TVA ne peuvent pas porter atteinte au principe de la neutralité du système fiscal de la TVA en faisant supporter à l'assujetti, en tout ou en partie, le poids de cette taxe, ce qui implique en particulier que le remboursement soit effectué dans un délai raisonnable (arrêt E. 3, précité, point 33). Pour ces mêmes raisons, lorsque le remboursement à l'assujetti de l'excédent de TVA intervient au-delà d'un délai raisonnable, le principe de la neutralité du système fiscal de la TVA exige que les pertes financières ainsi générées, au préjudice de l'assujetti, par l'indisponibilité des sommes d'argent en cause soient compensées par le paiement d'intérêts de retard. À cet égard, il résulte de la jurisprudence de la Cour qu'un calcul des intérêts dus par le Trésor public qui ne prend pas pour point de départ le jour où l'excédent de TVA aurait normalement dû être restitué conformément à la directive TVA est, en principe, contraire aux exigences de l'article 183 de cette directive (arrêt E., précité, point 51) ».*

En l'espèce, l'ensemble des décisions prises par l'AED dans ses bulletins du 13 février 2014 pour les années 2008 à 2012, et confirmées par la décision du directeur pour les années 2009 à 2012, sont erronées :

- pour l'année 2008, la décision du directeur du 16 juin 2014 a reconnu la prescription
- pour l'année 2009, le présent jugement a retenu l'absence de pouvoir de l'administration pour agir. Toutefois, il n'en résulte pas que la taxation elle-même ait été erronée, cette question devant être toisée par la Cour d'appel
- pour les années 2010 à 2012, le présent jugement reconnaît le droit à déduction.

Il n'est pas contesté que la s.à r.l. **SOC.1.) GP** avait sollicité le remboursement de la TVA payée en excédent pour les années 2008 et 2009 en date du 6 avril 2010 et pour les années 2010 à 2012 au mois de mai 2013. Aucun remboursement n'est intervenu ni n'interviendra endéans un délai raisonnable qu'il convient de fixer, compte tenu des vérifications à faire en cas de demande de remboursement, à deux mois après la demande de remboursement.

Il en résulte que s.à r.l. **SOC.1.) GP** est en droit d'obtenir des intérêts de retard

- pour les remboursements au titre des années 2008 et 2009 à partir du 6 juin 2010
- pour les remboursements au titre des années 2010 à 2012 à partir du 31 juillet 2013

En ce qui concerne le taux des intérêts de retards, il faut déduire des arrêts précités de la CJUE que de tels intérêts sont destinés à compenser uniquement le retard apporté par l'administration au paiement des sommes auxquelles peut prétendre l'assujetti. Or, seul le taux d'intérêt légal de droit commun, à l'exclusion du taux d'intérêt fixé à l'article 85 de la loi TVA poursuit un but de restitution, en assurant une réparation intégrale et en excluant toute réparation excessive de nature à procurer un gain indu.

Les intérêts de retard sont partant à allouer au taux légal découlant de l'application de l'article 5 de la loi du 18 avril 2004 relative aux délais de paiement et aux intérêts de retard.

### **La responsabilité civile de l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG**

La s.à r.l. **SOC.1.) GP** impute à faute aux services fiscaux de l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG

- le fait d'avoir émis au fil du temps plusieurs bulletins d'imposition faux malgré le fait d'avoir été complètement informés de la situation fiscale de la s.à r.l. **SOC.1.) GP**
- le fait d'avoir émis au fil du temps plusieurs bulletins d'imposition se contredisant partiellement
- le fait d'avoir émis en date du 13 février 2014 un bulletin d'imposition pour l'année 2008 malgré la prescription frappant l'action de l'administration.

Elle considère que la moindre faute engagerait la responsabilité de l'Etat, et que son préjudice découlant des procédures qu'elle a dû intenter réside d'une part dans l'indisponibilité des sommes qui ne lui ont pas été restituées suite à l'opération de déduction à laquelle elle a droit, évalué à 10% du montant qui aurait dû être remboursé sur la période de 2008 à 2012, soit

66.070,76€, et d'autre part dans le préjudice moral subi du fait des procédures administratives et judiciaires qu'elle a dû suivre, évalué également à 10% du montant qui aurait dû être remboursé sur la période de 2008 à 2012, soit 66.070,76€. Elle demande à se voir allouer le montant total de 132.141,52€.

L'Etat oppose à cette demande que les éléments constitutifs de la responsabilité ne seraient pas donnés, en ce qu'il n'y aurait eu ni fonctionnement défectueux de ses services ni faute, et que la s.à r.l. **SOC.1.)** GP ne démontrerait pas avoir subi un préjudice, qu'il soit matériel ou moral. En ce qui concerne l'année 2008, il fait valoir que ses services auraient fonctionné correctement, alors que l'erreur du bureau d'imposition avait été redressée par le directeur. Pour ce qui est des années 2009 à 2012, l'Etat soutient en cours de procédure que la faute présupposerait que les décisions fiscales soient réformées ou amendées dans le cadre de l'instance judiciaire, ce qui serait en l'état hypothétique. Au cas où le tribunal devait annuler la décision directoriale, l'Etat se réserve en ordre subsidiaire le droit de prendre de plus amples conclusions.

Le présent jugement réforme la décision du directeur du 13 février 2014 pour ce qui concerne les années 2009 à 2012. En l'absence d'accord de la s.à r.l. **SOC.1.)** GP à rouvrir les débats pour permettre à l'Etat de conclure plus amplement, il n'y a pas lieu de renvoyer le dossier à l'instruction, ce d'autant plus qu'il résulte des développements qui vont suivre que la demande en indemnisation doit être rejetée, de sorte que l'Etat n'en subit pas de préjudice procédural.

Le principe de l'unicité de l'illégalité et de la faute est désormais fermement ancré en droit luxembourgeois en cas d'annulation ou de réformation d'une décision administrative par le juge administratif. Il n'existe pas de raison de ce départager de ce principe lorsque la décision de l'administration est soumise pour contrôle non pas au juge administratif mais au juge judiciaire. Il en découle que la responsabilité de l'administration est engagée du seul fait du constat que les bulletins de taxation et la décision directoriale ont adopté des solutions fausses.

Pour ce qui est de l'année 2008, c'est à bon droit que l'Etat fait plaider que l'erreur initiale du bureau d'imposition dans son bulletin du 13 février 2014 a été redressée par le directeur dans sa décision du 16 juin 2014. Ce volet n'est d'ailleurs pas entrepris par la s.à r.l. **SOC.1.)** GP dans le cadre de son présent recours. Aucune faute ne peut partant être retenue au titre de l'année 2008.

Pour l'année 2009, le présent jugement retient bien une erreur de droit dans le chef de l'administration en ce qu'elle a pris des décisions alors que la connaissance du litige lui était soustraite par suite de l'exercice d'un recours judiciaire. Il n'en résulte cependant pas pour autant que la taxation elle-même pour l'année 2009 soit fautive, cette question restant à être tranchée, de sorte qu'aucune indemnisation au titre d'une erreur d'imposition respectivement du remboursement tardif d'une créance de la s.à r.l. **SOC.1.) GP** ne peut être allouée. La s.à r.l. **SOC.1.) GP** n'a pas non plus subi de préjudice moral à ce titre.

Pour les années 2010 à 2012, le présent jugement retient l'existence d'une décision erronée de l'AED en ce qui concerne l'imposition elle-même. Cette erreur emporte une faute dans le chef de l'Etat.

C'est cependant à bon droit que l'Etat fait valoir que la s.à r.l. **SOC.1.) GP** ne démontre pas avoir subi un préjudice spécifique découlant de cette faute qui ne serait pas déjà adéquatement indemnisé par les intérêts de retards demandés et alloués par ailleurs.

### **Indemnité de procédure**

Il serait inéquitable de laisser à la seule charge de la s.à r.l. **SOC.1.) GP** tous les frais d'avocat qu'il a dû exposer pour faire valoir ses droits en tant qu'assujetti. Il y a lieu de lui allouer à ce titre la somme demandée de 2.000€.

L'Administration de l'Enregistrement et des Domaines et l'Etat ont demandé chacun à se voir allouer une indemnité de procédure de 2.500€. Ces parties succombent à l'instance, et ne peuvent de ce fait se voir allouer une indemnité de procédure.

## **P a r c e s m o t i f s :**

le Tribunal d'arrondissement de et à Luxembourg, première chambre, siégeant en matière civile, statuant contradictoirement, sur le rapport du juge de la mise en état,

reçoit la demande en la forme,

dit la demande en paiement des intérêts de retard irrecevable en tant que dirigée contre l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines,

dit la demande recevable pour le surplus,

dit que l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines était sans pouvoir pour décider par bulletin de taxation du 13 février 2014 et par décision directoriale du 16 juin 2014 sur la situation fiscale de la s.à r.l. **SOC.1.) GP** pour l'année 2009,

dit que c'est à tort que l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines a refusé par bulletin de taxation du 13 février 2014 et par décision directoriale du 16 juin 2014 pour les années 2010 à 2012 le droit à déduction de la TVA décaissée en amont au motif de l'absence de lien direct et immédiat avec des opérations en aval relevant du champ d'application de la taxe,

renvoie le dossier devant l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines pour voir procéder au calcul de la taxe due par la s.à r.l. **SOC.1.) GP** respectivement des remboursements en faveur de la s.à r.l. **SOC.1.) GP**,

dit que la s.à r.l. **SOC.1.) GP** a droit aux intérêts de retard au taux légal tel que fixé par l'article 5 de la loi du 18 avril 2004 relative aux délais de paiement et aux intérêts de retard

- sur les remboursements à effectuer au titre des années 2008 et 2009 à partir du 6 juin 2010
- sur les remboursements à effectuer au titre des années 2010 à 2012 à partir du 31 juillet 2013

déboute la s.à r.l. **SOC.1.) GP** de la demande en indemnisation dirigée contre l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG,

condamne l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines et l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG à payer à la s.à r.l. **SOC.1.) GP** une indemnité de procédure de 2.000€,

déboute l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines et l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG de leurs demandes basées sur l'article 240 du Nouveau Code de Procédure Civile,

condamne l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines et l'ETAT DU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG aux frais et dépens de l'instance.